

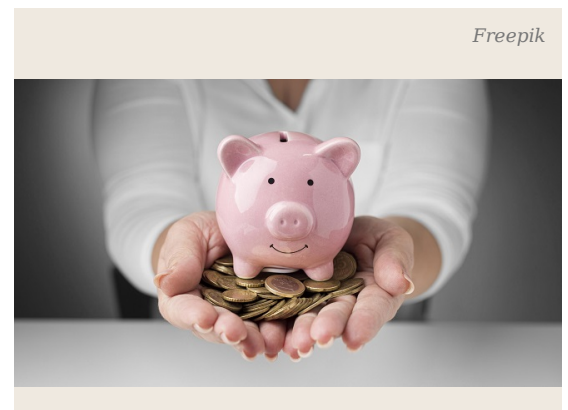
Construção de ambiente cooperativo desafia o Código do Contribuinte

14/03/2026

Nos últimos anos, o aperfeiçoamento da relação entre Fisco e contribuinte tem ocupado espaço crescente no debate jurídico e institucional brasileiro. A elevada complexidade do sistema tributário, em conjunto com os altos níveis de litigiosidade que historicamente o caracterizam, têm impulsionado a busca por mecanismos capazes de promover maior equilíbrio, transparência e previsibilidade na aplicação das normas tributárias.

Nesse movimento, iniciativas voltadas ao fortalecimento das garantias do contribuinte e ao desenvolvimento de instrumentos consensuais de solução de controvérsias, passaram a ganhar maior relevância no ordenamento jurídico, refletindo a tentativa de construção de um modelo de menos litigioso e mais orientado à cooperação institucional.

Nesse contexto de busca por maior diálogo e equilíbrio na relação tributária, nasceu a Lei Complementar nº 225/2026 (LC nº 225/2026) que instituiu o Código de Defesa do Contribuinte, representando um novo marco normativo destinado a redefinir os parâmetros da interação entre Fisco e contribuinte no Brasil.



Primeiras considerações

O artigo 1º da Lei Complementar nº 225/2026 estabelece que o Código de Defesa do Contribuinte dispõe sobre normas gerais relativas aos direitos, garantias, deveres e procedimentos aplicáveis à relação jurídica entre o sujeito passivo e a administração tributária. Em linhas gerais, o Código busca sistematizar princípios e diretrizes voltados à proteção do contribuinte, ao fortalecimento do devido processo administrativo fiscal e à definição de parâmetros mais equilibrados para a atuação da administração tributária.

A lei complementar também introduz regras específicas voltadas à caracterização e ao tratamento do denominado devedor contumaz [\[1\]](#) e, além disso, passou a estabelecer mecanismos de registro, integração federativa e publicidade dessa condição.

Entre as disposições que tratam da matéria, destaca-se o artigo 16, que atribui à Receita Federal a competência para incluir o devedor contumaz nos cadastros por ela administrados, bem como para retirar essa informação quando houver a descaracterização dessa condição ou a concessão de efeito suspensivo em processo administrativo ou judicial. O dispositivo prevê, ainda, a integração de dados entre os entes federativos e a divulgação pública da qualificação como devedor contumaz.

Esse regime normativo revela três eixos centrais: coordenação federativa, transparência institucional e reversibilidade da qualificação. Podemos observar que o arranjo busca evitar a fragmentação de informações, assegurar maior uniformidade na identificação do contribuinte qualificado e permitir a exclusão dessa informação quando houver a descaracterização da condição ou a suspensão judicial da exigibilidade do crédito. Não se trata, portanto, de um modelo estático, mas de um regime cuja manutenção depende da persistência de uma situação qualificada de inadimplemento.

Nesse contexto, um dos pontos mais sensíveis do regime refere-se à divulgação pública da qualificação prevista no § 2º do artigo 16, sendo que a natureza jurídica dessa medida pode ser analisada sob distintas perspectivas.

Sob uma perspectiva informativa, pode-se compreender a medida como instrumento de transparência administrativa, que permite a terceiros tomar conhecimento da existência de uma qualificação formal decorrente de procedimento específico. Em outra leitura, entretanto, a divulgação pública ultrapassa o plano meramente informativo e pode produzir efeitos econômicos e reputacionais relevantes, como restrição de crédito, perda de contratos e abalo da imagem institucional do contribuinte. Embora tais consequências não estejam formalmente previstas como sanção pela LC nº 225/2025, decorrem da estigmatização pública e podem gerar pressão indireta para a satisfação do débito.

Veja-se que a legitimidade constitucional da divulgação pública dependerá, em grande medida, da interpretação que lhe seja conferida. Se compreendida como consequência administrativa de uma qualificação regularmente constituída, precedida de procedimento com pleno contraditório e ampla defesa, poderá ser enquadrada como legítimo instrumento de transparência administrativa. Por outro lado, caso opere como mecanismo indireto de constrangimento voltado à indução do pagamento do tributo poderá ser aproximada das chamadas sanções políticas, historicamente rechaçadas pela jurisprudência constitucional.

Essa tensão interpretativa revela que a própria LC nº 225/2026 contém uma ambivalência normativa. Embora institua instrumentos de caráter potencialmente sancionatório, como a qualificação e a divulgação pública do devedor contumaz, a lei também prevê mecanismos destinados a afastar ou suspender os efeitos dessa qualificação. O artigo 14 é exemplo claro dessa lógica ao estabelecer que o procedimento será encerrado com o pagamento integral das dívidas ou suspenso mediante negociação regular acompanhada do adimplemento das parcelas.

Observa-se, portanto, uma dualidade de tratamento no próprio Código de Defesa do Contribuinte. Ao mesmo tempo em que admite instrumentos de pressão institucional, o regime



também contempla mecanismos de regularização capazes de afastar a condição de devedor contumaz. A qualificação não se cristaliza como estado permanente, pois sua manutenção depende da persistência da inadimplência qualificada.

Essa aparente contradição revela que o Estado ainda oscila entre duas posturas

De um lado, a lógica da pressão institucional; de outro, a tentativa de construção de um ambiente mais cooperativo. Ainda que exista a possibilidade de regularização, a dinâmica predominante permanece reativa: primeiro identifica-se o descumprimento, depois qualifica-se o contribuinte e, por fim, expõe-se publicamente sua situação.

Desse modo, embora a LC nº 225/2026 preveja a exposição pública do contribuinte qualificado como devedor contumaz, o próprio regime admite a possibilidade de superação dessa condição. O debate central, contudo, não deveria se limitar à constatação dessa reversibilidade. A questão mais relevante que se pretende destacar na presente oportunidade reside no paradigma que orientará a atuação da administração tributária. Se o ponto de partida continuar sendo uma desconfiança estrutural em relação ao contribuinte, tratado como agente potencialmente fraudador que precisa ser exposto para cumprir suas obrigações, o sistema permanecerá ancorado em uma lógica predominantemente repressiva.

A conformidade sustentável, especialmente em um sistema tributário complexo e marcado por elevada litigiosidade, exige abordagem distinta. O contribuinte não é apenas destinatário da atuação estatal: é também o agente que financia o funcionamento do Estado e contribui para a manutenção das políticas públicas. Ao cumprir suas obrigações, participa diretamente da sustentação do orçamento público.

Nesse contexto, torna-se natural que necessite de orientação clara, simplificação normativa, canais institucionais de diálogo e mecanismos preventivos de solução de controvérsias. Tratar o contribuinte como cliente institucional, no sentido administrativo do termo, significa reconhecer essa centralidade e estruturar a atuação estatal com base em assistência, transparência e cooperação, sem abdicar da fiscalização quando efetivamente necessária.

Essa mudança de perspectiva mostra-se ainda mais necessária quando se observa que a própria LC nº 225/2026, em seus dispositivos iniciais, afirma compromissos com a proteção do contribuinte, com o devido processo, com a proporcionalidade e com os deveres da administração tributária. Tais comandos devem irradiar efeitos sobre todo o regime do devedor contumaz. Se levados a sério, impedem que a publicidade se converta em mecanismo de estigmatização e reafirmam a necessidade de equilíbrio entre fiscalização e garantias.

Apresentadas essas breves considerações, podemos observar que a legitimidade da LC nº 225 dependerá menos da existência da sanção e mais da orientação institucional que prevalecerá em sua aplicação. Entre a lógica do constrangimento e a lógica da cooperação, está o verdadeiro desafio do Código de Defesa do Contribuinte.



[1] O artigo 11 da LC nº 225/2025 passou a estabelecer o conceito de devedor contumaz, ao dispor que: “(...) considera-se devedor contumaz o sujeito passivo cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência substancial, reiterada e injustificada de tributos”, inclusive a legislação apresenta as definições de inadimplência substancial, reiterada e injustificada de tributos.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2026-mar-14/codigo-de-defesa-do-contribuinte-e-o-devedor-contumaz/>